



## 1) Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach über die Berufung des Bw., W., vertreten durch Fa. Bonafide Treuhand- und RevisionsgesmbH, 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Martin König, betreffend Aufhebung gemäß § 299 BAO bezüglich Einkommensteuer 2006 nach der am 11. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

## 2) Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Christian Lenneis und die weiteren Mitglieder Dr. Wolfgang Pavlik, Mag. Belinda Maria Eder und Felicitas Seebach über die Berufung des Bw., W., vertreten durch Fa. Bonafide Treuhand- und RevisionsgesmbH, 1090 Wien, Berggasse 10, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Mag. Martin König, betreffend Einkommensteuer 2006 nach der am 11. März 2009 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung beschlossen:

Die Berufung gilt gemäß § 275 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, als zurückgenommen.

## Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Richter. Im Streitjahr machte er folgende Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend:

|                                         |        |               |
|-----------------------------------------|--------|---------------|
| Berufskleidung                          | 228,00 |               |
| weiße Hemden                            | 580,00 |               |
| schwarze Schuhe                         | 99,00  | 907,00        |
| Telefon anteilig                        | 250,00 |               |
| Anteil Strom/Heizung                    | 250,00 |               |
| Amtshaftpflicht                         | 130,00 |               |
| Richtervereinigung                      | 40,00  |               |
| Bewirtung Mitarbeiter Justizschule      | 666,00 | 1.336,00      |
| Konferenz ... in Ried (OÖ) 27.-30.09.06 |        |               |
| 3 Nächte                                | 225,00 |               |
| 3 Tage (3 x 26,40)                      | 79,20  |               |
| KM-Geld 500 km à 0,376                  | 188,00 | <u>492,20</u> |
|                                         |        | 2.735,20      |

Die Veranlagung erfolgte am 28. Februar 2008 erklärungsgemäß.

Am 26. Mai 2008 hob das Finanzamt diesen Bescheid nach § 299 BAO auf. Der Bescheid war neben der Wiedergabe des Gesetzeswortlautes des § 299 Abs. 1 BAO wörtlich wie folgt begründet:

„Da die aus der Begründung des Sachbescheides sich ergebende inhaltliche Rechtswidrigkeit eine nicht bloß geringfügige Auswirkung hat, war die Aufhebung des im Spruch bezeichneten Bescheides von Amts wegen zu verfügen.“

In dem gemäß § 299 Abs. 2 BAO erlassenen Ersatzbescheid schied das Finanzamt folgende Posten aus: Berufskleidung (907 €), Anteil Strom/Heizung (250 €) sowie 50% der Bewirtungsspesen (333 €) und anerkannte somit nur mehr Werbungskosten in Höhe von 1.245,20 €. Hierdurch ergab sich eine Nachforderung von 745 €.

Die dagegen gerichtete Berufung lautete wörtlich wie folgt:

„...Da die Gründe des § 299 BAO überhaupt nicht vorliegen, erscheinen die angefochtenen Bescheide rechtswidrig und wird weiters bemängelt, dass der Bescheid im Sinne des § 299 BAO keine sachgerechte Begründung enthält und wird dieser Begründungsmangel ausdrücklich geltend gemacht. Es ist mir daher derzeit nicht möglich, ein konkretes Vorbringen zu erstatten, da ja der Begründungspflicht nicht entsprochen wurde.

Ich beantrage daher nachstehendes:

1) die Aufhebung des angefochtenen Bescheides gemäß § 299 BAO sowie die Festsetzung der Besteuerungsgrundlagen an Hand der eingebrachten Steuererklärungen...“

Das Finanzamt erließ hinsichtlich der gegen den Aufhebungsbescheid gerichteten Berufung eine abweisende Berufungsvorentscheidung, änderte den Sachbescheid zuungunsten des Bw. ab und begründete dies wie folgt:

„Per 27.02.2008 wurde durch den Abgabepflichtigen bzw dessen steuerlichen Vertreter die Einkommensteuererklärung 2006 auf elektronischem Wege an die Abgabenbehörde übermittelt. Am 28.02.2008 erfolgte die erklärungsgemäße Bescheiderlassung.

Am 26.05.2008 erfolgte im Zuge einer Nachbescheidkontrolle eine intensive Überprüfung der Veranlagung, welche zu einer Korrektur des Bescheides führte.

Per 29.05.2008 (eingelangt am 02.06.2008) wurde gegen den Aufhebungsbescheid und den neuen Einkommensteuerbescheid Berufung erhoben.

Gemäß § 299 Abs 1 BAO kann die Abgabenbehörde erster Instanz von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Gemäß § 299 Abs 2 BAO ist mit dem aufhebenden Bescheid der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden.

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung wurden vom Abgabepflichtigen Werbungskosten für

- Berufsbekleidung (Hemd, Anzug, Schuhe) iHv EUR 907,00,
- Anteilige Kosten für Strom und Heizung iHv EUR 250,00 und
- Kosten für die Bewirtung der Mitarbeiter der Justizschule iHv EUR 666,00

geltend gemacht und im Rahmen der Veranlagung ergebnismindernd berücksichtigt.

Im Rahmen der Nachbescheidkontrolle wurden die Kosten für Berufskleidung sowie Strom und Wasser zur Gänze, die Kosten für die Bewirtung der Mitarbeiter zur Hälfte aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden.

Hiezu ist jedoch folgendes zu beachten:

- Kleidung gehört idR zu den Aufwendungen der Lebensführung; dies gilt selbst dann, wenn sie nahezu ausschließlich für die Berufsausübung benötigt wird (VwGH 17.9.1990, 89/14/0277; VwGH 10.9.1998, 96/15/0198).

Ein als Betriebsausgabe abzugsfähiges Arbeitsmittel liegt nur dann vor, wenn es sich um typische Berufs- oder Arbeitsschutzkleidung handelt. Als typische Berufskleidung gelten bspw Uniform, Arbeitsmantel, Leinenhose und weißer Mantel eines Arztes, Kochmütze, Talar eines Geistlichen bzw. Richters oder Staatsanwaltes (vgl. zB VwGH 10.10.1978, 0167/76).

Da es sich im gegenständlichen Fall aber um ganz normale, verschiedensten beruflichen oder privaten Anlässen angemessene Alltagskleidung (weiße Hemden, schwarze Anzüge, schwarze Schuhe) handelt, sind diese Werbungskosten gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit a EStG als nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben zu qualifizieren.

- Die Beurteilung, ob ein Arbeitszimmer den Tätigkeitsmittelpunkt im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 darstellt, hat nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung, sohin nach dem typischen Berufsbild, zu erfolgen. Lässt sich eine Betätigung (Berufsbild) in mehrere (Tätigkeits-)Komponenten zerlegen, erfordert eine Beurteilung nach der Verkehrsauffassung eine wertende Gewichtung dieser Teilkomponenten. Diese wertende Gewichtung führt im Ergebnis zu der Beurteilung, wo der Mittelpunkt (Schwerpunkt) einer Tätigkeit (eines Berufsbildes) gelegen ist. Im Zweifel wird darauf abzustellen sein, ob das Arbeitszimmer in zeitlicher Hinsicht für mehr als die Hälfte der Tätigkeit im Rahmen der konkreten Einkunftsquelle benützt wird (VwGH 08.05.2003, 2000/15/0176, VwGH 02.06.2004, 2003/13/0166).

Der Abgabepflichtige ist als Richter tätig und bezieht aus dieser Tätigkeit den überwiegenden Teil seiner Einkünfte. Bei Tätigkeiten als Lehrer (vgl. auch VwGH 20.1.1999, 98/13/0132, sowie VwGH 26.5.1999, 98/13/0138, VwGH 17.5.2000, 98/15/0050, VwGH 27.5.2000, 99/15/0055, VwGH 9.9.2004, 2001/15/0181), **Richter**, Politiker, Dirigent, darstellender Künstler, Vortragender, Freiberufler mit auswärtiger Betriebsstätte (Kanzlei, Praxis usw.; VwGH 3.7.2003, 99/15/0177) ist die außerhalb des Arbeitszimmers ausgeübte (Tätigkeits-)Komponente für das Berufsbild entscheidend. Die mit der Tätigkeit (auch) verbundene (Tätigkeits-)Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, ist demgegenüber bei Beurteilung des Berufsbildes typischerweise nicht wesentlich. Daher waren diese Werbungskosten gemäß § 20 Abs 1 Z 2 lit d EStG als nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben zu qualifizieren.

- Aufwendungen oder Ausgaben anlässlich der Bewirtung von Geschäftsfreunden sind nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsspesen sind folgende Fälle zu unterscheiden:

- (a) Die Bewirtungsaufwendungen sind vom Abzugsverbot nicht betroffen und daher zur Gänze abzugsfähig. Darunter sind aber nur Bewirtungen zu subsumieren, die Leistungsinhalt sind, die Entgeltcharakter aufweisen oder die keine Repräsentationskomponente enthalten.
- (b) Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Hälfte abzugsfähig. Hierzu sind Bewirtungen zu zählen, die nur eine untergeordnete Repräsentationskomponente aufweisen. Die Abzugsfähigkeit ist aber auch dann nur gegeben, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass die Bewirtung einen eindeutigen Werbezweck hat (ein werbeähnlicher Aufwand reicht nicht aus, VwGH 2.8.2000, 94/13/0259; VwGH 26.9.2000, 94/13/0260; VwGH 26.9.2000, 94/13/0262; VwGH 29.11.2000, 95/13/0026) und die betriebliche oder berufliche Veranlassung der so entstandenen Aufwendungen oder Ausgaben weitaus überwiegt,
- (c) Die Bewirtungsaufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig. Dies ist dann gegeben, wenn die Bewirtung hauptsächlich der Repräsentation dient oder sie Repräsentationsmerkmale in nicht untergeordnetem Ausmaß aufweist. In diesen Fällen sind die Bewirtungsaufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 zur Gänze nicht abzugsfähig. Etwaige werbeähnliche Elemente sind in diesen Fällen bedeutungslos (VwGH 3.6.1992, 91/13/0176). Gemischte Aufwendungen sind zur Gänze nicht abzugsfähig (VwGH 29.6.1995, 93/15/0113).

Im Rahmen der Aufhebung nach § 299 BAO und der Erlassung eines neuen Einkommensteuerbescheides wurde die Kosten für Bewirtung als zur Hälfte abzugsfähig eingestuft. Dies ist aus folgenden Gründen nicht weiter aufrechtzuerhalten: Im konkreten Fall trägt der Abgabepflichtige in seiner Funktion als Leiter der Justizschule ... die Kosten der Bewirtung für die Mitarbeiter der Justizschule. Es ist davon auszugehen, dass die Bewirtung der Mitarbeiter weder Leistungsinhalt, noch als Entgeltcharakter aufweist und auch kein eindeutiger Werbezweck verfolgt wird. Vielmehr ist davon auszugehen, dass der repräsentative Faktor von nicht untergeordneter Bedeutung ist. Daher waren diese Werbungskosten gemäß § 20 Abs 1 Z 3 EStG als nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben zu qualifizieren.

Im Rahmen des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 28.02.2007 wurden die oben genannten Werbungskosten ergebnismindernd berücksichtigt, obwohl sie aus der Veranlagung hätten ausgeschieden werden müssen. Der Spruch des Bescheides ist somit nicht richtig.

Der Spruch eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht. Weshalb diese Rechtswidrigkeit vorliegt (etwa bei einer unrichtigen Auslegung einer Bestimmung, bei mangelnder Kenntnis des entscheidungsrelevanten Sachverhaltes, bei Übersehen von Grundlagenbescheiden), ist für die Anwendbarkeit des § 299 Abs 1 nicht ausschlaggebend (vgl Ritz<sup>3</sup>, § 299 Rz 10)

Aus Gründen der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und basierend auf dem Prinzip des Vorranges der Rechtsrichtigkeit war der Bescheid gemäß § 299 Abs 1 BAO aufzuheben und durch einen entsprechenden neuen Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 Abs 2 BAO zu ersetzen (vgl hierzu auch Ritz<sup>3</sup>, § 299, Rz 40).

Somit war in beiden Berufungsfällen spruchgemäß zu entscheiden.“

An Werbungskosten wurden also nur mehr 912,20 € anerkannt.

Der Bw. begründete seinen dagegen gerichteten Vorlageantrag wie folgt:

„...Wie sich aus dem Gesetz sowie der Kommentarmeinung ergibt, ist im Falle der Anwendung des § 299 BAO die Ermessensentscheidung entsprechend zu begründen.

Wenn im angefochtenen Bescheid davon die Rede ist, dass die angebliche inhaltliche Rechtswidrigkeit eben nicht bloß eine geringfügige Auswirkung hat, so übersieht die Finanzbehörde offensichtlich, dass es sich um eine betragsliche Differenz von € 166,50 handelt, was wohl im Lichte meiner Steuerleistung von jährlich rd. € 34.000,00 als geringfügig anzusehen ist. Das gleiche gilt auch für den Betrag von € 745,00.

Bei dieser Sachlage erscheint es daher rechtswidrig, eine Aufhebung gemäß § 299 BAO zu verfügen. Vielmehr ist der Rechtskraft des Bescheides der Vorzug zu geben.

Ich beantrage daher, wie bisher, die Aufhebung des Bescheides vom 26.5.2008, mit welchem der Einkommensteuerbescheid 2006 gemäß § 299 BAO aufgehoben wurde sowie in logischer Folge die Veranlagung an Hand der bisherigen eingebrachten Steuererklärungen...”

Nach Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erließ der Unabhängige Finanzsenat am 19.11.2008 bezüglich des Sachbescheides folgenden Mängelbehebungsauftrag:

„Ihre Berufung vom 29.5.2008 richtet sich gegen den Bescheid über die Aufhebung des Einkommensteuerbescheides 2006 vom 26.5.2008 gemäß § 299 BAO sowie gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, enthält jedoch nur zum Aufhebungsbescheid nähere Ausführungen. Mit Eingabe vom 25.7.2008 beantragen Sie „die Vorlage meiner Berufung vom 29.5.2008 an die Abgabenbehörde II. Instanz“, wovon offensichtlich auch die Berufung gegen den Sachbescheid umfasst ist, beanstanden aber nur die Ermessensübung im Aufhebungsbescheid.

Soweit sich somit die Berufung ... gegen den Bescheid ... betreffend Einkommensteuer 2006 richtet, weist sie dem Inhalt nach (§ 250 Abs. 1 BAO) die nachstehenden angeführten Mängel auf:

Es fehlen gemäß § 250 Abs. 1 lit. b bis d BAO:

- Die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird (lit. b).
- Die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden (lit. c).
- Eine Begründung (lit. d).“

Der Mängelbehebungsauftrag wurde innerhalb der gesetzten Frist am 1.12.2008 wie folgt beantwortet:

„Wir fechten den Einkommensteuerbescheid 2006 deswegen an, weil nachstehende Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt wurden, nämlich Berufsbekleidung im Betrag von € 907,00, anteilige Kosten für Strom und Heizung im Betrag von € 250,00 sowie Kosten für die Bewirtung der Mitarbeiter der Justizschule in Höhe von € 666,00.

Die angeführten Positionen stellen Werbungskosten dar und ist die diesbezügliche Rechtsmeinung der Finanzbehörde unrichtig.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Aufhebung des rechtskräftigen Einkommensteuerbescheides 2006 rechtswidrig erscheint, da die gesetzmäßigen Gründe hierfür nicht vorliegen. Diesbezüglich verweisen wir auf die bereits eingebrachten Rechtsmittel.

Wir beantragen ausdrücklich die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Veranlagung an Hand der bisher eingebrachten Steuererklärungen und erlauben uns diesbezüglich auch auf den letzten Satz des Vorlageantrages vom 25.7.2008 zu verweisen...“

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

## **1. Aufhebungsbescheid**

### **1.1 Rechtsgrundlagen**

Die Abgabenbehörde erster Instanz kann gemäß § 299 Abs. 1 BAO idF des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG, BGBl I 97/2002) auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden (§ 299 Abs. 2 BAO). Durch die Aufhebung des aufhebenden Bescheides (Abs. 1) tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor der Aufhebung (Abs. 1) befunden hat (§ 299 Abs. 3 BAO).

§ 299 BAO gestattet Aufhebungen nur, wenn der Bescheid sich als nicht richtig erweist. Der Inhalt eines Bescheides ist nicht richtig, wenn der Spruch des Bescheides nicht dem Gesetz entspricht (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 299 Tz 9f).

Die Aufhebung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde; dies unabhängig davon, ob sie von Amts wegen oder auf Antrag erfolgt oder ob sich die Maßnahme zu Gunsten oder zu Ungunsten des Abgabepflichtigen auswirkt. Ermessensentscheidungen erfordern eine Abwägung und Anführung der ermessensrelevanten Umstände. Diese Abwägung ist nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO in der Begründung des Aufhebungsbescheides darzustellen.

Ermessensentscheidungen sind weiters nach § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (vgl. Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240).

## **1.2 Sachverhalt**

Der dieser Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ist unstrittig; verwiesen wird auf die vom Bw. vorgelegte Beilage betreffend die im Streitjahr geltend gemachten Werbungskosten und die vom Finanzamt nicht anerkannten Beträge.

## **1.3 Rechtliche Würdigung**

### **1.3.1 Begründung**

Die Begründung des Aufhebungsbescheides hat nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a. BAO das Vorliegen der Voraussetzungen des § 299 BAO darzulegen (vgl. Ritz, Aufhebung von Bescheiden nach § 299 BAO, ÖStZ 2003/240). In der Bescheidebegründung von Aufhebungsbescheiden müssen nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Aufhebungsgründe enthalten sein. Nach Maßgabe des § 93 Abs. 3 lit. a BAO haben Bescheide ua. eine Begründung zu enthalten, sofern sie von Amts wegen oder aufgrund eines Parteienanbringens erlassen wurden, welchem nicht vollinhaltlich stattgegeben wurde. Erst die Begründung macht den Bescheid für den Abgabepflichtigen nachvollziehbar und kontrollierbar. Die Bescheidebegründung ist für einen effizienten Rechtsschutz des Abgabepflichtigen von grundlegender Bedeutung. Der Abgabepflichtige soll nicht rätseln müssen, warum ihm eine Abgabe vorgeschrieben wird (vgl. Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 93 Rz 10). Die Begründung hat weiters die Gründe für die Ermessensübung eingehend darzustellen (vgl. VwGH 29.9.1993, 92/13/0102). Ein Begründungsmangel des Aufhebungsbescheides hinsichtlich der Ermessensentscheidung kann im Berufungsverfahren saniert werden.

Als Begründung für eine Aufhebung ist auch ein bloßer Verweis auf die Begründung eines anderen Bescheides ausreichend, sofern dessen Inhalt dem Bescheidadressaten bekannt ist (vgl. VwGH 17.12.2002, 97/14/0023; VwGH 25.9.2002, 97/13/0123). Das Finanzamt hat im

Aufhebungsbescheid ausdrücklich auf die Begründung des damit verbundenen Sachbescheides verwiesen.

Somit gilt die im Sachbescheid dargelegte Begründung auch als Begründung des Aufhebungsbescheides. Daher war zunächst zu überprüfen, ob die im Sachbescheid angeführten Gründe eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des aufgehobenen Einkommensteuerbescheides 2006 aufzeigen.

### **1.3.2 Inhaltliche Rechtswidrigkeit**

Das Finanzamt sieht die inhaltliche Rechtswidrigkeit in folgenden Punkten als gegeben an:

- a) Bei den abgesetzten Aufwendungen für Kleidung und Schuhe handelt es sich nicht um typische Berufsbekleidung;
- b) Bewirtungsspesen, die der Werbung dienen und deren betriebliche oder berufliche Veranlassung weitaus überwiegt, sind gem. § 20 Abs. 1 Z 3 EStG nur zur Hälfte abzugsfähig;
- c) Aufwendungen für das im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer sind deshalb nicht abzugsfähig, weil es nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen bzw. beruflichen Tätigkeit des Bw. bildet.

Das Finanzamt hat in der oben wörtlich wiedergegebenen Berufungsvorentscheidung ausführlich unter Anführung einer Fülle von Judikaturzitaten in rechtlich nicht zu beanstandender Weise begründet, warum die entsprechenden Aufwendungen nicht abzugsfähig sind. Es genügt daher, auf die Berufungsvorentscheidung zu verweisen, deren Begründung ausdrücklich auch als Begründung dieser Berufungsentscheidung gilt.

### **1.3.3 Ermessensübung**

Dem Aufhebungsbescheid bzw. dem Sachbescheid, in dem auf den Aufhebungsbescheid verwiesen hat, fehlen Ausführungen zur Ermessensübung. Das Finanzamt hat allerdings in der Berufungsvorentscheidung unter Verweis auf die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sowie den Vorrang der Rechtsrichtigkeit die Begründung nachgetragen.

Das Ermessen wird regelmäßig im Sinne des Gesetzes geübt, wenn eine nicht nur geringfügige Rechtswidrigkeit vorliegt. Der Bw. bringt diesbezüglich unter Verweis auf seine gesamte Steuerleistung im Vorlageantrag ausschließlich vor, eine betragliche Differenz von 166,50 € (bzw. 745 €) sei als geringfügig anzusehen.

Dem kann keinesfalls beigespflichtet werden. Sowohl absolut als auch relativ handelt es sich bereits bei 745 € um einen keineswegs als geringfügig anzusehenden Betrag, was sich auch schon daraus ergibt, dass die nicht anerkannten Aufwendungen mehr als die Hälfte der gesamt geltend gemachten Werbungskosten betragen. Ein schutzwürdiges Interesse des Beru-

fungswerbers am Rechtsbestand der mit einer keineswegs geringfügigen Rechtswidrigkeit belasteten Erstbescheide ist somit nicht zu ersehen.

## **2. Sachbescheid**

Mit Bescheid vom 19.11.2008 hat der Unabhängige Finanzsenat dem Bw. den Auftrag erteilt, die der Berufung anhaftenden Mängel zu beheben. Der Berufung fehlten die Inhaltsvoraussetzungen des § 250 Abs. 1 lit. b bis d BAO.

Mit dem oben wörtlich wiedergegebenen Antwortschreiben vom 1.12.2008 hat der Bw. zwar ergänzt, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wurde: „Wir fechten den Einkommensteuerbescheid 2006 deswegen an, weil nachstehende Aufwendungen nicht als Werbungskosten anerkannt wurden, ...“ sowie welche Änderungen beantragt werden: „Die angeführten Positionen stellen Werbungskosten dar und ist die diesbezügliche Rechtsmeinung der Finanzbehörde unrichtig.“ Damit sind die Inhaltsvoraussetzungen des § 250 Abs. 1 lit. b und c BAO erfüllt. Allerdings begründet der Bw. in keiner Weise, warum die strittigen Beträge tatsächlich Werbungskosten darstellen sollen.

Da somit dem Auftrag vom 1.12.2008, die Mängel der Berufung zu beheben, innerhalb der gesetzten Frist mangels Ergänzung der fehlenden Begründung nicht vollinhaltlich entsprochen wurde, hatte die gesetzlich vorgesehene Rechtsfolge einzutreten.

Wien, am 12. März 2009